

## The impact of disclosure of environmental accounting on the quality of the performance of commercial establishments

Abeer Bakri Siralkhatim

King Khalid University || KSA

**Abstract:** This research aims to identify the reality of using environmental accounting in commercial establishments, as well as the amount of commercial enterprises' interest in environmental accounting, in addition to identifying the difficulties and obstacles that commercial establishments face when applying environmental accounting. In order to achieve the objectives of the research, the descriptive and analytical approach was followed by describing the nature of environmental accounting, and electronic questionnaire was prepared and distributed to the study community represented by a group of accountants to survey their opinions. The research reached a set of results, the most important of which are: Commercial establishments disclose the procedures, programs and policies they adopt to preserve the environment, Environmental accounting is one of the most important types of accounting that is concerned with providing a clean environment free from environmental pollution, There are legislations and laws that bind commercial establishments to the rules and standards of environmental accounting, Environmental accounting is used to direct the environmental costs in commercial establishments, Environmental accounting helps to promote the culture and the concept of environmental safety in society, Disclosure of environmental information represents an urgent need for society in general and those dealing with commercial establishments in particular, The environmental accounting system is an important tool for disclosure of accounting information in commercial establishments.

The research reached a set of recommendations, the most important of which are: Work on applying environmental accounting in commercial establishments because of its great benefit for society as a whole, Adopting specialized accounting courses to clarify the importance of disclosure of environmental accounting and the benefits that accrue to commercial establishments and society through its application, Establishing laws that regulate and oblige commercial establishments to set clear standards for environmental accounting.

**Keywords:** Disclosure- Environmental Accounting.

## أثر الإفصاح عن المحاسبة البيئية على جودة أداء المنشآت التجارية – دراسة حالة شركة جاز العالمية- المملكة العربية السعودية –

عبير بكرى سرالختم

جامعة الملك خالد || المملكة العربية السعودية

الملخص: هدف هذا البحث إلى التعرف على واقع استخدام المحاسبة البيئية في المنشآت التجارية وأيضاً لمعرفة مدى اهتمام المنشآت التجارية بالمحاسبة البيئية، فضلاً عن التعرف على الصعوبات والمعوقات التي تواجهها المنشآت التجارية عند تطبيق المحاسبة البيئية. ولتحقيق أهداف البحث فقد تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، وإعداد استبانة إلكترونية وزعت على مجتمع الدراسة والمتمثل في مجموعة من المحاسبين لاستطلاع آرائهم، وقد توصل البحث إلى مجموعة من النتائج أهمها: تفصح المنشآت التجارية عن الإجراءات والبرامج

والسياسات التي تتبناها للحفاظ على البيئة، تعتبر المحاسبة البيئية من أهم أنواع المحاسبة التي تهتم بتوفير بيئة نظيفة خالية من التلوث البيئي، توجد تشريعات وقوانين تلزم المنشآت التجارية بقواعد ومعايير المحاسبة البيئية، تستخدم المحاسبة البيئية لتوجيه التكاليف البيئية في المنشآت التجارية.

- تساعد المحاسبة البيئية على الترويج لثقافة ومفهوم السلامة البيئية في المجتمع، الإفصاح عن المعلومات البيئية يمثل حاجة ملحة للمجتمع بشكل عام والمتعاملين مع المنشآت التجارية بوجه خاص. يعد نظام المحاسبة البيئية أداة هامة للإفصاح عن المعلومات المحاسبية في المنشآت التجارية.

واستناداً للنتائج قدم الباحثون مجموعة من التوصيات من أهمها: العمل على تطبيق المحاسبة البيئية في المنشآت التجارية لما لها من منفعة كبيرة تعود على المجتمع ككل، اعتماد دورات محاسبية متخصصة في توضيح أهمية الإفصاح عن المحاسبة البيئية والمنافع التي تعود على المنشآت التجارية والمجتمع من خلال تطبيقها، وضع قوانين تنظم وتلزم المنشآت التجارية بوضع معايير واضحة للمحاسبة البيئية.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح- المحاسبة البيئية

## المقدمة.

المحاسبة هي أحد العلوم التي يستفيد منها كل فئات المجتمع، مثل أصحاب المنشآت الصغيرة والكبيرة، والمصالح الحكومية كالضرائب والزكاة والافراد وغيرهم، وتحكم مهنة المحاسبة معايير دولية يتم الاتفاق عليها من قبل الدول، ومن كل فترة لأخرى تظهر مستجدات جديدة كالمستجدات الاجتماعية أو البيئية والسياسية والاقتصادية المحيطة بكل منطقة، لذا تبرز أهمية المحاسبة، حيث لم يعد اهتمام المفكرين المحاسبين تركز على البيئة الداخلية للمنشآت التجارية فحسب، بل تعداها وامتد هذا الاهتمام ليشمل البيئة الخارجية المرتبطة بشكل مباشر وغير مباشر بالبيانات المالية التي تصدرها المنشآت التجارية ومثيلاتها.

وقد كان هذا الاهتمام في جزء منه يتعلق بالبيئة بعد ظهور الآثار السلبية الواضحة في البيئة. وأصبحت المحاسبة البيئية من المكونات المهمة في مهنة المحاسبة، للدور المهم المنوط بها في فهم واستيعاب التغيرات البيئية للاقتصاد ككل.

واهتمت العديد من المنشآت التجارية في إظهار الآثار البيئية للمنشآت التجارية في تقاريرها المالية، وأصدرت العديد من البيانات والمعايير الخاصة بالمحاسبة البيئية.

## مشكلة البحث وأسئلته:

أصبحت المحاسبة البيئية من الموضوعات المهمة جداً، والتي من خلالها يتم الإفصاح عن المعلومات المحاسبية التي تتعلق بالبيئة والمجتمع، وعلى الرغم من الأهمية الكبيرة للمحاسبة البيئية، إلا أنه هنالك عدم شفافية في الإفصاح عن المحاسبة البيئية في المنشآت التجارية، وتكمن مشكلة البحث في التساؤلات الآتية: مدى اهتمام المنشآت التجارية في الإفصاح عن المعلومات التي تتعلق بالمحاسبة البيئية، وما هو واقع استخدام المحاسبة البيئية في المنشآت التجارية؟ وأيضاً ماهي الصعوبات والمشاكل التي تواجه المنشآت التجارية في الإفصاح عن المحاسبة البيئية؟.

## فرضية البحث:

هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المحاسبة البيئية وجودة الأداء في المنشآت التجارية.

#### أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى:

- 1- معرفة مدى الإفصاح عن المحاسبة البيئية في المنشآت التجارية.
- 2- معرفة مدى الاهتمام من قبل تلك المنشآت التجارية بإظهار المعلومات المحاسبية التي تتعلق بالمحاسبة البيئية.
- 3- إيضاح المعوقات والصعوبات التي تواجه الإفصاح عن تطبيق المحاسبة البيئية.

#### أهمية البحث:

تنبع أهمية البحث من الدور الكبير الذي تلعبه المحاسبة البيئية في توفير المعلومات المحاسبية المتعلقة بالجانب البيئي لمتخذي القرار لمساعدتها في الحد من الآثار البيئية لأنشطة المنشآت، وأثر الإفصاح البيئي في مساهمة المنشآت التجارية على حماية البيئة المحيطة بها.

#### 2- الإطار النظري والدراسات السابقة.

##### أولاً- الإطار النظري:

##### تعريف المحاسبة البيئية:

ظهرت المحاسبة البيئية حديثاً، ومع التطور السريع في شتى مناحي الحياة، أصبحت المحاسبة البيئية من الأدوات المهمة عند اتخاذ القرارات المالية الرشيدة، وقد ظهرت لها عدة مسميات في مجال المحاسبة تشير إلى هذا الجانب، ومن هذه المسميات (المحاسبة الخضراء، المحاسبة البيئية من أجل التنمية المستدامة، والمحاسبة البيئية والاقتصادية). (ناصر، خفاف، 2012، ص 69).

ويمكن تعريف محاسبة البيئة بانها "منهج لقياس وتوصيل المعلومات التي تتعلق بالأنشطة البيئية للوحدات الاقتصادية ذات التأثير البيئي إلى الأطراف المعنية والمجتمع بشكل يمكن من الرقابة وتقويم ادائها البيئي" (عبدالسلام، 1999، ص 5).

تعرف المحاسبة البيئية بأنها منهج لقياس وتوصيل المعلومات التي تتعلق بالأنشطة البيئية للوحدات الاقتصادية ذات التأثير البيئي إلى الأطراف المعنية والمجتمع بشكل يمكن من الرقابة وتقويم أدائها البيئي (حسين، 2014، ص 218).

وعزفت أيضاً بأنها المحاسبة التي تبحث في كيفية تأثير البيئة من حيث التكاليف والمنافع على نظام المحاسبة المالية. (الغزالي، 2019، ص 49).

##### من أشكال المحاسبة البيئية ما يلي (مدونة المحاسب الأول):

- أ- المحاسبة الإدارية البيئية: في المحاسبة الإدارية البيئية هناك تركيز خاص على أوجه توازن المادة والطاقة ومعلومات التكلفة البيئية ويصنف هذا النوع من المحاسبة إلى:
  - المحاسبة البيئية الجزئية: وهي أداة محاسبة بيئية داخلية تستخدم لتحديد نشاط استثماري أو مشروع يتعلق بالحفاظ على البيئة من بين جميع عمليات التشغيل وكذلك لتقييم الآثار البيئية لفترة معينة.
  - المحاسبة البيئية للتوازن البيئي: وهي أداة محاسبة بيئية داخلية تستخدم لدعم مفهوم الخطط والأفعال والتحقق والتصرف لأنشطة الإدارة البيئية المستدامة.

■ المحاسبة البيئية للشركات: أداة تستخدم لإطلاع العامة على المعلومات ذات الصلة والتي جمعت وفقاً للمحاسبة البيئية ويمكن أن يشار إليه على أنه التقرير البيئي للشركة.

ب- المحاسبة المالية البيئية:

تركز المحاسبة المالية البيئية على إعداد تقارير تكاليف الالتزامات البيئية وغيرها من التكاليف البيئية المهمة

الأخرى.

ج- المحاسبة البيئية الوطنية:

في المحاسبة البيئية على المستوى الوطني يتم التركيز بشكل خاص على مخزونات وتدفق الموارد الطبيعية والتكاليف البيئية والتكاليف الخارجية.... إلى آخره.

وترى الباحثة بأنه يمكن القول أن المفهوم الأكثر ملائمة لماهية المحاسبة البيئية هو ذلك الذي ينظر للمحاسبة البيئية باعتبارها أداة تساعد الإدارة في وضع الرؤيا المناسبة للتطبيقات المالية للقضايا التي تتعلق بالجانب البيئي، لأجل تحسين عملية اتخاذ القرارات الفعالة والتي تصب في مفهوم البيئة والاقتصاد.

أثر الإفصاح المحاسبي على أداء المنشآت التجارية:

مع التطور المتسارع في الجانب المحاسبي تزايدت الحاجة إلى تطوير الأداء المالي لمقابلة احتياجات مستخدمي القوائم والتقارير المالية إلى الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي للمنشآت، ويعود ذلك إلى التوسع في أعداد المستفيدين واختلاف احتياجاتهم من المعلومات المالية، وعلى ذلك يمكن القول إنه هنالك ضرورة ملحة لتطوير طرق الإفصاح المحاسبي بصورة أشمل وأعم.

يُعرف الإفصاح المحاسبي البيئي بأنه الإبلاغ عن التأثيرات الاجتماعية والبيئية للنشاطات الاقتصادية للوحدة الاقتصادية لمجاميع اهتمام معينة ضمن المجتمع، وهذا يتطلب السلامة والحماية البيئية (مهربان، وآخرون، 2020م- ص 82).

ويعرّف الإفصاح البيئي عن الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع الشركات إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضمون البيئي، وتعد القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك. (الطاهر، 2011م).

إن الإفصاح عن التكاليف البيئية يخدم الأغراض التالية: (طيوب، 2016م، 53)

- يمثل قاعدة مهمة للبيانات من أجل إجراء دراسات عن الآثار البيئية للصناعات المتشابهة.
- يساعد على إزالة الخوف بالنسبة لإدارة النشاط حول ما يتعلق بسلامة العمليات وكفاءة إجراءات حماية البيئة.
- مساعدة المالكين في الإسهام مع الأداة في تقليل تلك التكاليف.
- يساعد في التعرف على المشكلات المتعلقة بمصدر وتكوين الفضلات الملوثة.
- هناك الكثير من المعايير المحاسبية الموثوقة دولياً كانت أو قطرياً تتعرض لموضوع إقرار وقياس والإفصاح عن العواقب المتأتبة عن الأمور البيئية في البيانات المالية ومع ذلك فإن المعايير المحاسبية الحالية توفر بشكل عام اعتبارات عامة وملائمة تطبق أيضاً عند الإقرار والقياس والإفصاح عن الأمور البيئية في البيانات المالية (لطفى، 2005م).

حيث أن الإفصاح عن التكاليف البيئية أصبح أمراً مهماً لكون هذه التكاليف أخذت بالتزايد، وتكمن أهميتها في ما يلي: (مطاوع، 2009م، 21).

- تطوير معيار عرض الإفصاح العام عن طريق التوسيع في البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل والمضمون لتشمل الأداء الاقتصادي والبيئي للمؤسسة.
- تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات البيئية، حيث قد يتفادى المستثمرون الاستثمار في أسهم الشركات التي لا تفصح عن أداؤها البيئي، وقد يصل الأمر إلى تهديد استمرارية المؤسسة.
- ترشيد القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية فيما يتعلق بتقديم مدى وفاء المؤسسة بمسؤوليتها تجاه المحافظة على البيئة من التلوث وزيادة ثقة المجتمع في المؤسسات التي تفي بمسؤوليتها البيئية وتشجيعها على التنمية وتطوير أنشطتها، مع الضغط على المؤسسات التي لا تفي بتلك المسؤولية.
- وترى الباحثة أنه ينبغي على المنشآت توضيح الأثر البيئي والاجتماعي بما ينسجم مع السياسات واللوائح الدولية والمحلية وبما يتفق مع سياسات وإجراءات المحافظة على البيئة، وتقييم الأثر البيئي والاجتماعي على محيط المجتمع، وبشكل تقييم الأثر البيئي جانباً مهماً، حيث إنه يبين المعايير البيئية والاجتماعية التي تطبقها المنشآت عند الإفصاح عن أعمالها.
- والتقييم البيئي يهدف إلى التقليل من التأثيرات السلبية لأعمال المنشآت، وذلك بإيجاد طرق ووسائل لتجنب وتقليل هذه الآثار، وكذلك الحصول على النتائج والفوائد الإيجابية والتقليل من التأثيرات السلبية أثناء عملية تقييم الأثر البيئي للمنشآت وذلك لحماية البيئة.
- وتوضيح الأثر البيئي يؤثر بصورة مباشرة على التنمية المستدامة من النواحي الاجتماعية والاقتصادية بالتزامن على الحفاظ على مستوى جيد عند ممارسة المنشآت لأعمالها، فهو يساعد على توضيح وتلافي الإضرار التي يمكن أن تلحق بالبيئة على المدى القصير أو الطويل، لذلك فإن تقييم الأثر البيئي يتم عن طريق التنبؤ ووصف التأثيرات البيئية الناتجة عن أحد النشاطات داخل المنشأة على الموارد الطبيعية للمجتمع ككل.
- وترى الباحثة أن عملية الإفصاح عن المحاسبة البيئية واعتبارها جزء مهم من تكاليف المنشآت التجارية ضرورية جداً، وأهميتها تنبع من أهمية التكاليف العادية والتقليدية التي يتم رصدها في المنشآت التجارية، لأن التكاليف البيئية تعتبر جزء مهم لاستمرارية المنشآت التجارية وأن عملية منع التلوث وحماية البيئة تعتبر مهمة دورية ومتكررة، لا تنتهي بصورة نهائية.
- وعليه فإن إجراءات الإفصاح عن المحاسبة البيئية تساعد على تطور الأداء المالي وتحقيق الرقابة الإدارية بصورة جيدة.
- وترى الباحثة بأنه لذلك لا بد من الإفصاح عن التكاليف البيئية بصورة مناسبة في التقارير المالية بحيث يتم عرضها وترتيبها وتنظيمها بصورة واضحة، مما يتيح لمستخدمي هذه التقارير المالية سهولة فهمها للاستفادة منها في اتخاذ القرارات التي تتعلق بهم.

#### ثانياً- الدراسات السابقة.

- 1- دراسة محمد رضا، أحمد شنان 2020، وهدفت إلى بيان الدور الذي يضطلع به الإفصاح المحاسبي البيئي في تصحيح مسار الوحدات الاقتصادية البيئية- تنبع أهمية البحث من ضرورة الحد من التلوث البيئي لذا أصبح من الضروري ملائمة النظام المحاسبي المطبق لمعايير البيئية في حماية المجتمع عن طريق ما يوفره من معلومات الأداء في مجال وبلوغ الأهداف الأساسية للحد من التلوث البيئي، وبات الإفصاح عن المعلومات البيئية في النظام المحاسبي الموحد يشغل أهمية كبيرة كونه يتطلب آليات لتكييف هذا النظام للإفصاح البيئي بما يخدم جميع الأطراف المستفيدة منه. وتوصل البحث إلى عدة نتائج من أهمها: أن مسؤولية جميع الوحدات الاقتصادية لحماية البيئة وأن

تلتزم بجميع المعايير، وأن يتم معاقبة كل من يخالف ذلك، وتدوير النفايات التي يمكن الاستفادة منها، وتمثلت أهم التوصيات في ضرورة مساهمة الجهات المختصة بتعميق مفهوم المحاسبة البيئية وأهمية إيجاد نظام محاسبي بيئي مع التأكيد على ضرورة إفصاح التقارير المالية بشكل كاف عن المعلومات المحاسبية البيئية.

2- دراسة وثام ملاح 2019م؛ المحاسبة البيئية كمدخل لتحقيق التنمية المستدامة؛ وهدف هذا البحث إلى محاولة التعرف على مدى مساهمة استخدام المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، من خلال معالجة تكاليف التلوث ومحاولة تخفيضها بإعداد الحسابات على أساس مراعاة البعد البيئي للحفاظ على الموارد الطبيعية واستدامتها، وتحقيق أبعاد التنمية المستدامة، وتوصل البحث إلى أن البيئة تواجه تحديات كبيرة متعلقة بالآثار التي تحدثها الأنماط الاقتصادية السائدة، مما يفرض الاهتمام بمحاسبة التكاليف البيئية التي تعتبر مؤشراً هاماً لتقييم مساهمة التنمية الاقتصادية في تحقيق التنمية البيئية المستدامة.

3- دراسة مصطفى 2019؛ الإفصاح عن المسؤولية البيئية في الشركات المساهمة السعودية- وهدفت هذه الدراسة إلى تقييم مدى الإفصاح عن المسؤولية البيئية في الشركات المساهمة السعودية. وغطت الدراسة (143) شركة من الشركات المدرجة في سوق الأسهم (تداول) شملت القطاعات المختلفة للأعمال، وأظهرت النتائج أن الإفصاح عن المسؤولية البيئية كان بشكل عام متوسط، وبناء على النتائج قدم الباحث مجموعة من التوصيات منها: ضرورة قيام المنظمات المهنية والجهات المهتمة بالمسؤولية البيئية مثل مؤسسات حماية البيئة، نقابات العمال، جمعيات حقوق الانسان وغيرها، تنظيم دورات فاعلة، وكذلك التواصل مع الجامعات والمراكز الأكاديمية لبيان المسؤولية البيئية للمقاة على الشركات، وطرق الإفصاح عنها في القوائم المالية، وضرورة قيام الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مع الاستعانة بالأكاديميين والمنظمات المهنية المعنية في مجال تطوير معيار الإفصاح عن المسؤولية البيئية للشركات، والزام الهيئات المشرفة على سوق الأوراق المالية بالإفصاح عن المسؤولية البيئية للشركات.

4- دراسة يوزمان، بن عواق- 2018م دور الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية في تحسين الأداء البيئي؛ وهدف هذا البحث إلى دراسة القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي، بالرغم من تأثير القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية على تحسين الأداء البيئي، إلا أن معظم المؤسسات ترفض تطبيقه، وذلك بسبب عدم وجود قوانين صارمة سواء على المستوى المحلي أو الدولي تجبر المؤسسات على تطبيق عملية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم والتقارير المالية، وعليه فقد أوصت الدراسة بضرورة أن تعمل المنظمات والهيئات العلمية المحاسبية الدولية والوطنية على القيام بالدور المطلوب منها في ما يخص حماية البيئة عن طريق إصدار معايير محاسبية تتعلق بإلزام المؤسسات خاصة الصناعية منها على القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية في تقاريرها المالية، وذلك بغرض تحسين الأداء البيئي.

5- دراسة عزيز محمد عزيز- 2018 عن دور الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في الشركات الصناعية العراقية دراسة تطبيقية على بعض الشركات المدرجة في سوق بغداد للأوراق المالية؛ وهدف هذا البحث إلى إظهار أهمية القياس والتسجيل لمشكلة التلوث البيئي، التي تحدثه المنشآت الصناعية في حياتنا اليومية، وذلك في ضوء القوانين واللوائح التشريعية للحفاظ على البيئة، وعدم تهديد الثروة النباتية والحيوانية والإنسانية بشكل عام، ولزيادة قدرتها التنافسية في بيئة التصنيع الحديثة. ولم تأتي هذه الدراسة من فراغ، بل جاءت بعد تعرض البيئة للتلف الذي لا يمكن تعويضه نتيجة للآثار السلبية الناتجة عن التلوث البيئي، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة اعتمد الباحث في الجانب النظري على المنهج الاستنباطي وفي الجانب العملي على المنهج الاستقرائي من خلال توزيع استمارة استبيان على مجتمع العينة الذي تمثل بمجتمع المحاسبين معدي القوائم والتقارير المالية في المنشآت الصناعية،

- والوسطاء الماليين والبنوك من متخذي القرارات، واعتمد البحث في إطار هذا المجتمع على استخدام أسلوب العينة العشوائية، وروعي في مجتمع العينة أن يكون من المنشآت الأكثر. أعلى النموذج
- 6- دراسة رباب، زينب، رابحة 2018م. - العوامل المؤثرة على مستوى الإفصاح المحاسبي للمعلومات البيئية في القوائم المالية: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الصناعية العراقية؛ وهدف هذا البحث إلى بيان أثر العوامل ذات العلاقة بالأداء المالي للشركات الصناعية. المتمثلة بحجم الشركة، والربحية، والرافعة المالية، في مستوى الإفصاح عن المعلومات البيئية في القوائم المالية لعينة من الشركات الصناعية العراقية. مضافاً إليه بيان مستوى الإفصاح عن هذه المعلومات البيئية في القوائم المالية. ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام مؤشر تحليل المحتوى لقياس مستوى الإفصاح عن هذه المعلومات في القوائم المالية. إضافة إلى استخدام أسلوب تحليل المحتوى لتحديد الفقرات ذات الصلة بالمعلومات البيئية التي تم الإفصاح عنها فعلاً في هذه القوائم. وقد بينت النتائج أن مستوى الإفصاح العام عن المعلومات البيئية في القوائم المالية جاء متوسطاً، وأن هناك تأثيراً معنوياً للخصائص الشركة المتمثلة بالحجم والربحية ROA والرافعة المالية في مستوى هذا الإفصاح. أوصت الدراسة من الضروري التأكيد على اهتمام إدارة الشركات في قطاع الصناعة بأساليب العلمية للمحاسبة البيئية. و أن يكون هناك تعاون فعال بين الشركات الصناعية ووزارة البيئة في تدريب المحاسبين على تطبيقات المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية العراقية. إذ أن الشركات الصناعية العراقية بحاجة إلى الإفصاح الإلزامي نظراً لضعف مستويات الإفصاح البيئي في التقارير السنوية التي تصدرها والتي تعكس حالة عدم الاهتمام والإدراك من قبل غالبية الشركات لدورها ومسؤولياتها البيئية تجاه المجتمع .
- 7- دراسة خليل، زياد، 2016: وهدفت إلى بيان دور المحاسبة البيئية في إدارة الخطر الناجم عن التلوث البيئي والإفصاح عنها، حيث تعتبر المحاسبة كمهنة من واجبها الارتقاء بوجهة النظر الداخلية لأية وحدة اقتصادية وتطوير المعلومات التي توضح دورها ضمن بيئتها ومساهمتها في توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات، أن الاهتمام الحالي بالمحافظة على البيئة وتجنب مسببات التلوث وإعادة صيانة وترميم البيئة أصبح ذا أهمية كبيرة لمختلف فئات المجتمع، وكانت أهم النتائج لهذا البحث هي: أن المساهمات الفكرية والعملية في مجال المحاسبة البيئية وإدارة الخطر لازالت قليلة مقارنة بحجم التحدي والآثار المرتبطة بموضوع التلوث، وضعف مشاركة الوحدات الاقتصادية في حماية البيئة قياساً بقدراتها المالية وخبراتها الإدارية التي تمتلكها هذه الوحدات، وهذا ناجم عن ضعف الرقابة من ناحية، وعدم وجود قوانين ولوائح تنظم عمل الوحدات بيئياً من ناحية ثانية. وأهم التوصيات تمثلت في: تطوير أساليب اتخاذ القرار والتخطيط وتحديد الأولويات عن طريق الإدراك الشامل والمنظم لأنشطة الوحدة، سعي الإدارة إلى درء الخطر الناجم عن أنشطة الوحدة الاقتصادية، والقيام بالإجراءات الكفيلة للحد منها لكي تنسجم مع المتطلبات الدولية لحماية البيئة والمجتمع.

### 3- منهجية الدراسة وإجراءاتها.

أولاً: منهجية البحث:

تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال الوصف لطبيعة المحاسبة البيئية وأهميتها وطرق الإفصاح عنها، ثم تصميم استمارة إلكترونية تم توزيعها على مجتمع البحث.

ثانياً- مجتمع البحث وعينته:

يقصد بمجتمع البحث المجموعة الكلية من العناصر التي تسعى الباحثة أن تعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة. ويتكون مجتمع البحث من مجموعة من المحاسبين والمراجعين القانونيين الذين يعملون في شركة جاز العالمية في مدينة الدمام وكان عددهم (41) فرداً، والجدول التالي يوضح العينة تبعا للمتغيرات الرئيسية.

جدول رقم (1) وصف العينة تبعا لمتغيرات النوع والعمر والتخصص والمؤهل الدراسي

المتغيرات	الفئات	التكرارات	النسبة المئوية
النوع	ذكر	33	80.5
	أنثى	8	19.5
	Total	41	100.0
العمر	من 20-30	4	9.8
	من 31-40	17	41.5
	41 فأعلى	20	48.8
	Total	41	100.0
التخصص	محاسبة	39	95.1
	إدارة أعمال	2	4.9
	Total	41	100.0
المؤهل الدراسي	بكالوريوس	32	78.0
	ماجستير	7	17.1
	دكتوراه	2	4.9
	الجملة	41	100.0

ثالثاً: أداة البحث:

اعتمدت الباحثة على الاستبانة كأداة رئيسة لجمع المعلومات من عينة البحث.

احتوت الاستبانة على قسمين رئيسيين:

- 1- القسم الأول: تضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة البحث.
- 2- القسم الثاني: يحتوي هذا القسم على عدد (17) عبارة، طلب من أفراد عينة البحث عن استجاباتهم عما تصفه كل عبارة، وفق مقياس ليكرت الخماسي. وتم توزيع هذه العبارات على فرضيات البحث.

رابعاً: صدق أداة الدراسة وثباتها:

استخدمت الباحثة أسلوب ألفا كرونباخ لاختبار مدى وجود ارتباط بين القياسات المعبرة عن آراء عينة الدراسة، حيث كانت قيمة معامل الثبات 0.892 وهي نسبة أكبر من الحد الأدنى المقبول لمعامل الثبات وهو 70.0 مما يعني توفر درجة كبيرة من الثبات وإمكانية الاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي.

خامساً: الأساليب الإحصائية المستخدمة:

للحصول على نتائج دقيقة قدر الإمكان استخدام البرنامج الإحصائي spss التحليل الإحصائي؛ وقد استخدمت الباحثة المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية إضافة للتكرارات وألفا كرونباخ.

#### 4- عرض النتائج ومناقشتها.

#### الإحصاء الوصفي

جدول (2) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على فقرات الاستبانة

م	أسئلة الاستبانة	العدد	الحد الأدنى	الحد الأعلى	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تفصح المنشآت التجارية عن الإجراءات والبرامج والسياسات التي تتبناها للحفاظ على البيئة	41	1.00	2.00	1.0976	.30041
2	تفصح المنشآت التجارية عن التطورات والتحسينات التي قامت بها للحفاظ على البيئة.	41	1.00	3.00	1.3659	.53647
3	تفصح المنشآت التجارية عن الإجراءات التي وضعتها للحد من آثار التلوث البيئي.	41	1.00	3.00	1.5854	.59058
4	تعتبر المحاسبة البيئية من أهم أنواع المحاسبة التي تهتم بتوفير بيئة نظيفة خالية من التلوث البيئي	41	1.00	3.00	1.5122	.63726
5	يعد نظام المحاسبة البيئية أداة هامة للرقابة وتحقيق التطور البيئي.	41	1.00	3.00	1.4878	.59674
6	تلتزم المنشآت التجارية بكافة القوانين واللوائح المتعلقة بالتوعية البيئية للمجتمع.	41	1.00	3.00	1.7317	.63342
7	توجد تشريعات وقوانين تلزم المنشآت التجارية بقواعد ومعايير المحاسبة البيئية.	41	1.00	3.00	1.6341	.58121
8	تستخدم المحاسبة البيئية لتوجيه التكاليف البيئية في المنشآت التجارية.	40	1.00	3.00	1.6000	.70892
9	تساعد المحاسبة البيئية على الترويج لثقافة ومفهوم السلامة البيئية في المجتمع.	41	1.00	3.00	1.7317	.70797
10	استخدام المحاسبة البيئية ضمان لعملية التخلص الآمن من النفايات الخطرة.	41	1.00	3.00	1.8049	.60081
11	الإفصاح عن المعلومات البيئية يمثل حاجة ملحة للمجتمع بشكل عام والمتعاملين مع المنشآت التجارية بوجه خاص.	41	1.00	3.00	1.5854	.63149
12	تطبيق المحاسبة البيئية يساهم في إيجاد بيئة صحية خالية من الأمراض.	41	1.00	3.00	1.6341	.69843
13	تدعم المنشآت التجارية الأبحاث العلمية التي تتعلق بالتوعية البيئية.	41	1.00	3.00	1.6341	.53647
14	تساعد المحاسبة البيئية على تحسين جودة الأداء في المنشآت التجارية.	41	1.00	3.00	1.5366	.55216
15	يعد نظام المحاسبة البيئية أداة هامة للإفصاح عن المعلومات المحاسبية في المنشآت التجارية.	40	1.00	3.00	2.0000	.67937
16	يساعد نظام المحاسبة البيئية المنشآت التجارية في اتخاذ القرارات اللازمة لتحقيق التطور البيئي.	41	1.00	3.00	1.9756	.65145
17	تلتزم المنشآت التجارية بحماية البيئة والمحافظة عليها من خلال إنتاج منتجات صديقة للبيئة.	41	1.00	3.00	2.1220	.74817

المصدر: من إعداد الباحثة- 2020م

## خلاصة بأهم النتائج:

- 1- تفصح المنشآت التجارية عن الإجراءات والبرامج والسياسات التي تتبناها للحفاظ على البيئة
- 2- تفصح المنشآت التجارية عن التطورات والتحسينات التي قامت بها للحفاظ على البيئة.
- 3- تفصح المنشآت التجارية عن الإجراءات التي وضعتها للحد من آثار التلوث البيئي.
- 4- تعتبر المحاسبة البيئية من أهم أنواع المحاسبة التي تهتم بتوفير بيئة نظيفة خالية من التلوث البيئي.
- 5- يعد نظام المحاسبة البيئية أداة هامة للرقابة وتحقيق التطور البيئي.
- 6- تلتزم المنشآت التجارية بكافة القوانين واللوائح المتعلقة بالتوعية البيئية للمجتمع.
- 7- توجد تشريعات وقوانين تلزم المنشآت التجارية بقواعد ومعايير المحاسبة البيئية.
- 8- تستخدم المحاسبة البيئية لتوجيه التكاليف البيئية في المنشآت التجارية.
- 9- تساعد المحاسبة البيئية على الترويج لثقافة ومفهوم السلامة البيئية في المجتمع.
- 10- استخدام المحاسبة البيئية ضمان لعملية التخلص الآمن من النفايات الخطرة.
- 11- الإفصاح عن المعلومات البيئية يمثل حاجة ملحة للمجتمع بشكل عام والمتعاملين مع المنشآت التجارية بوجه خاص.
- 12- تطبيق المحاسبة البيئية يساهم في إيجاد بيئة صحية خالية من الأمراض.
- 13- تدعم المنشآت التجارية الأبحاث العلمية التي تتعلق بالتوعية البيئية.
- 14- تساعد المحاسبة البيئية على تحسين جودة الأداء في المنشآت التجارية.
- 15- يعد نظام المحاسبة البيئية أداة هامة للإفصاح عن المعلومات المحاسبية في المنشآت التجارية.
- 16- يساعد نظام المحاسبة البيئية المنشآت التجارية في اتخاذ القرارات اللازمة لتحقيق التطور البيئي.
- 17- تلتزم المنشآت التجارية بحماية البيئة والمحافظة عليها من خلال إنتاج منتجات صديقة للبيئة.

## التوصيات والمقترحات

استناداً لنتائج الدراسة توصي الباحثة وتقدم بالآتي:

- 1- وضع الإفصاح المحاسبي من شروط اعتماد التقارير المحاسبية للمنشآت التجارية.
- 2- العمل على تطبيق المحاسبة البيئية في المنشآت التجارية لما لها من منفعة كبيرة تعود على المجتمع ككل.
- 3- اعتماد دورات محاسبية متخصصة في توضيح أهمية الإفصاح عن المحاسبة البيئية والمنافع التي تعود على المنشآت التجارية والمجتمع من خلال تطبيقها.
- 4- توفير المعلومات المحاسبية للمنشآت التجارية، وذلك لاستخدامها في تطبيق المحاسبة البيئية.
- 5- إنشاء قسم خاص يتعلق بإعداد وتطبيق المحاسبة البيئية في المنشآت التجارية.

- 6- وضع قوانين تنظم وتلزم المنشآت التجارية بوضع معايير واضحة للمحاسبة البيئية.
- 7- ضرورة التأكد من التزام المنشآت التجارية بحماية البيئة والمحافظة عليها من خلال إنتاج منتجات صديقة للبيئة.

### شكرو تقدير

هذا البحث تم دعمه من خلال البرنامج البحثي العام بعمادة البحث العلمي - جامعة الملك خالد - المملكة العربية السعودية بالرقم (24)، وعليه فإن الباحثة تتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى جامعة الملك خالد وعمادة البحث العلمي.

### قائمة المراجع.

- أبو عماره، مصطفى محمد جمعه (2019): الإفصاح عن المسؤولية البيئية في الشركات المساهمة السعودية- العدد (3)، 286-302.
- حسين، عبد الواحد غازي، (2014): دور المحاسبة البيئية والتدقيق البيئي في تفعيل التنمية المستدامة، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة الموصل، العدد (32)، المجلد (10).
- خليل، زياد (2016): "دور المحاسبة البيئية في إدارة الخطر الناجم عن التلوث البيئي والإفصاح"- جامعة الموصل- العراق.
- رضا، محمد، شنان، أحمد (2020): الدور الذي يضطلع به الإفصاح المحاسبي البيئي في تصحيح مسار الوحدات الاقتصادية البيئية. رسالة.
- الربيعي، رباب، باصي، زينب، عبود، رابحة، 2015م- "دراسة العوامل المؤثرة على مستوى الإفصاح المحاسبي للمعلومات البيئية في القوائم المالية"- دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الصناعية العراقية العدد (13)، 537-557.
- الطاهر، قادري محمد، 2013م، التنمية المستدامة في البلدان العربية بين النظرية والتطبيق، مكتبة حسن العضري، لبنان.
- طيوب، علي، (2016)، "مساهمة التكاليف البيئية في تحسين الاداء البيئي للمؤسسة الصناعية"- رسالة ماجستير في علوم التيسير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، (غير منشورة).
- عبد السلام، كمال، 1990م، المحاسبة البيئية أحد المتطلبات الأساسية للمراجعة- مجلة الرقابة المالية- المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية- العدد 35- تونس.
- عزيز، محمد عزيز- 2018م، "دور الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في الشركات الصناعية العراقية"- دراسة تطبيقية على بعض الشركات المدرجة في سوق بغداد للأوراق المالية- العدد (4)، 152-170.

- الغزالي، محمد حازم اسماعيل، 2009م، التكاليف البيئية، شركة الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان - الأردن.
- لطفي، أمين السيد احمد، 2005م، نظرية المحاسبة - منظور التوافق الدولي- الدار الجامعية، مصر.
- مدونة المحاسب الأول- 3 نوفمبر 2010م- <https://www.almohasb1.com/p/blog-.html>
- مطاوع، مطاوع السعيد السيد، 2009م، المحاسبة عن التكاليف البيئية- جامعة الأزهر - مصر.
- ملاح، وئام- 2019م المحاسبة البيئية كمدخل لتحقيق التنمية المستدامة- العدد (33)، 271- 288.
- يوزمان، بن عواق- 2019م- دور الإفصاح المحاسبي على التكاليف البيئية في تحسين الأداء البيئي- يوزمان، بن عواق- العدد (6)، 171- 186.